



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H-GmbH, vom 18. August 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 9. August 2005 zu StNr. 000/0000 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages in Höhe von 845,54 € entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

In der elektronisch am 15.6.2005 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung für April 2005 wurden Vorsteuern in Höhe von 53.383,04 € geltend gemacht, und eine Zahllast in Höhe von 130.182,14 € erklärt. Die Zahllast wurde termingerecht entrichtet.

Mit Eingabe vom 5.7.2005 teilte die Berufungswerberin dem Finanzamt mit, dass ihr bei dieser Umsatzsteuervoranmeldung leider ein Fehler unterlaufen sei. Es wäre irrtümlich eine falsche Vorsteuer in Abzug gebracht worden. Dies sei das erst Mal, dass sie eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung abgebe. Sie ersuche daher, von einem Säumniszuschlag abzusehen.

In der gleichzeitig eingereichten berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung für April 2005 wurde die Vorsteuer (KZ 060) nur mehr mit 11.106,16 € angegeben, sodass sich eine Zahllast von 172.459,02 € ergab. Das Finanzamt erließ am 8.8.2005 einen entsprechenden Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für diesen Voranmeldungszeitraum, aus dem sich eine Nachforderung in Höhe von 42.276,88 € ergab. Diese Nachforderung war gemäß § 21 Abs. 3 UStG (ebenso wie die ursprünglich erklärte Zahllast) am 15.6.2005 fällig.

Mit Bescheid vom 9.8.2005 setzte das Finanzamt von dieser Umsatzsteuernachforderung einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von 845,54 € fest.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 18.8.2005 Berufung erhoben, und in der Begründung ausgeführt, dass den Mitarbeitern der Berufungswerberin bei der Übertragung der Daten aus der SAP-Umsatzsteuervoranmeldung in die tatsächliche Umsatzsteuervoranmeldung ein Fehler unterlaufen sei. Der Fehler sei bei der Zuordnung der Vorsteuer aufgetreten, es sei zu viel abgezogen worden. Nachdem der Fehler erkannt worden sei, habe die Mitarbeiterin die Frage an das Finanzamt gestellt, ob die Abgabe einer Berichtigung und eine Abstandnahme vom Säumniszuschlag möglich wären. Dies sei positiv in Aussicht gestellt worden. Da beide Mitarbeiter erst seit Beginn des Jahres im Unternehmen wären, sei Nachsicht anzuwenden. Eine beteiligte Mitarbeiterin, welche die Vorsteuer falsch angegeben habe, wäre wegen erheblicher Fachmängel bereits gekündigt worden. Da die Berufungswerberin seit vielen Jahren pünktlich sämtliche Steuern entrichte und ihre Ergebnisse doch ein erhebliches Steuerausmaß vorweisen würden, bitte sie von der Einhebung des Säumniszuschlages Abstand zu nehmen.

In den am 29.3.2007 veröffentlichten Erkenntnissen vom 14.12.2006, 2005/14/0014-0017, hat der Verwaltungsgerichtshof die Bescheidqualität rein automationsunterstützt erlassener Erledigungen (insbesondere Säumniszuschlagsbescheide) bejaht. Das mit Bescheid des unabhängigen Finanzsenates vom 16.8.2006 gemäß § 281 BAO ausgesetzte gegenständliche Berufungsverfahren konnte daher fortgesetzt werden.

Die Berufungswerberin wurde in einem Vorhalt vom 26.6.2007 ersucht, zu folgenden Punkten Stellung zu nehmen:

*„Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.*

*Die zunächst unrichtige Selbstberechnung der Umsatzsteuer 04/2005 war nach dem Berufungsvorbringen auf den Fehler einer Mitarbeiterin zurückzuführen, die bei der Übertragung von Daten aus der SAP-UVA in die tatsächliche UVA die abziehbare Vorsteuer falsch (nämlich wesentlich überhöht) angegeben hat.*

*Im Rahmen der Verschuldensprüfung im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO ist zunächst darauf hinzuweisen, dass (auch grobes) Verschulden von Arbeitnehmern der Partei nicht schädlich ist. Entscheidend ist diesfalls aber (ebenso wie bei der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand), ob der Partei bzw. ihrem Vertreter selbst grobes Verschulden anzulasten ist (Ritz,*

*BAO<sup>3</sup>, § 217 Tz 46). In Betracht kommen dabei auch hier (wie bei § 308 BAO) nicht nur grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden, sondern auch grobe Organisationsmängel (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 308 Tz 17).*

*Zur Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Erklärungs- und Zahlungspflichten einer GesmbH sind die organschaftlichen gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft berufen. Bedienen sich diese dabei einer Mitarbeiterin der Gesellschaft, ist durch entsprechende Kontrollen sicherzustellen, dass Unzulänglichkeiten infolge menschlichen Versagens voraussichtlich auszuschließen sind. Wird weder im allgemeinen noch im besonderen ein (wirksames) Kontrollsystem vorgesehen, welches im Falle des Versagens der Mitarbeiterin eine Fristversäumung auszuschließen geeignet ist, liegt eine Verletzung der Aufsichtspflicht vor. Ist somit das Kontrollsystem unzureichend oder wurde das Bestehen einer solchen Aufsichtspflicht überhaupt nicht erkannt, kann nicht mehr von einem bloß minderen Grad des Versehens gesprochen werden (vgl. zu § 308 BAO etwa Stoll, BAO, 2986 und die dort zitierte Rechtsprechung; UFS 23.5.2007, RV/0688-L/04).*

*Das Bestehen eines solchen Kontrollsystems wurde bisher weder behauptet noch näher beschrieben. Welche Überwachungs- und Kontrollmaßnahmen bestanden zum damaligen Zeitpunkt hinsichtlich der Erstellung und Einreichung der monatlichen Umsatzsteuer-voranmeldungen?*

*Die Mitarbeiterin, welche die Vorsteuer falsch angegeben hat, wurde nach dem Berufungsvorbringen "wegen erheblicher Fachmängel" bereits gekündigt. Werden bei einer Mitarbeiterin grobe Mängel festgestellt, besteht (bis zur Kündigung) eine erhöhte Überwachungspflicht. Inwiefern wurde dieser entsprochen?*

*Die "beiden Mitarbeiter", die nach dem Berufungsvorbringen offenkundig für die Übertragung der Daten aus der SAP-UVA in die elektronisch an das Finanzamt übermittelte UVA zuständig gewesen sind, waren erst seit Beginn des Jahres (2005) im Unternehmen tätig. Auch bei Neueintretenden Mitarbeitern ist eine erhöhte Überwachung geboten. Welche konkreten Kontrollmaßnahmen wurden in diesem Zusammenhang getroffen?*

*In der Berufung wurde behauptet, dass über Anfrage der Mitarbeiterin vom Finanzamt eine Abstandnahme vom Säumniszuschlag "positiv in Aussicht gestellt" worden wäre. Eine derartige Zusage ist dem vorliegenden Akteninhalt nicht zu entnehmen.*

Die Berufungswerberin führte dazu nach gewährter Fristerstreckung in einer Stellungnahme vom 14.9.2007 aus, dass sie grundsätzlich nur die gleichen Erklärungen wie in der Berufung abgeben könne. Die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Erklärungs- und Zahlungspflichten werde durch die organschaftlichen gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft und deren

Mitarbeiter ordnungsgemäß beachtet. Die Kontrollmaßnahmen bestünden immer im selben Ausmaß und zwar stets nach dem Vier-Augen-Prinzip. Das Funktionieren des Kontrollsystems könne keinesfalls angezweifelt werden, da die Fehlerquelle, die zur verminderten Bezahlung der Umsatzsteuer geführt habe, von der Berufungswerberin durch Kontrolle selbst erkannt worden sei und es daher auch zur Abgabe einer berichtigten UVA 04/2005 gekommen sei. Wie zu erkennen, handelte es sich um einen doch sehr kurzen Zeitraum vom 15.6.2005 bis 5.7.2005. Die Unterlagen würden mittels SAP erstellt und kontrolliert, sowie freigegeben. Anschließend erfolge die Übertragung in das UVA-Formular, mit „Quervergleich“. Wie es zu diesem falschen Eintrag kommen habe können, sei nicht erklärbar, es liege reiner Irrtum und menschliches Versagen sowie eine einmalige Ausnahmesituation vor. Aus diesem Grund sei das „Ersuchen um Nachsicht“ und Abstandnahme von der Verrechnung des Säumniszuschlages eingebracht worden. Selbstverständlich nehme die Berufungswerberin auch besonders in der Einschulungsphase sowie bei Erkennen von verstärkten Mängeln eine erhöhte Überwachungspflicht wahr, jedoch könne in einem unternehmerischen Arbeitsfluss der gesamte Ablauf aufgrund von verschiedenen Prioritäten nicht zeitgleich erfolgen. Zur Information (des Finanzamtes) an ihre Mitarbeiterin auf „positive Erledigung, ohne Verrechnung des Säumniszuschlages“ könne keine Aussage zum vorliegenden Akteninhalt gemacht werden. Es könnte nach Ansicht der Berufungswerberin sein, dass auch hier im Umgang des einzelnen Mitarbeiters des Finanzamtes mit den Parteien in den Aussagen Kompetenzüberschreitungen oder einfach Fehler passieren würden. Hier liege eine ähnliche Situation beider Parteien im Hinblick auf das Personal vor. Die Berufungswerberin hoffe auf eine positive Erledigung, da sie ansonsten ihren Steuerpflichten absolut pünktlich nachkomme.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe des § 217 BAO Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt (§ 217 Abs. 7 BAO).

Der Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO kann auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (vgl. Ritz, SWK 2001, S 343) und ist diesfalls in der

Berufungsentscheidung zu berücksichtigen. Für die Beurteilung von Anbringen kommt es dabei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 85 Tz 1) nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteienschrittes. Ist aus dem Vorbringen des Berufungswerbers zu erschließen, dass ihn seiner Ansicht nach aus den von ihm ins Treffen geführten Gründen an der Säumnis kein (grobes) Verschulden treffe, ist in der Berufungsentscheidung das Vorliegen der Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO zu prüfen (UFS 8.10.2004, RV/0647-L/04 mwN).

Bereits im Vorhalt vom 26.6.2007 wurde darauf hingewiesen, dass bei einem Fehler, der einem Arbeitnehmer der Partei unterläuft, zu prüfen ist, ob der Partei bzw. ihrem Vertreter selbst grobes Verschulden (Auswahl- oder Kontrollverschulden, grobe Organisationsmängel) anzulasten ist. Auf die dortigen Ausführungen wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen.

Der Umfang der zumutbaren Überwachungs- und Kontrollpflichten ist stets nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. Dabei dürfen diese Pflichten gewiss nicht überspannt werden; eine Überwachung seit Jahren zuverlässiger Mitarbeiter „auf Schritt und Tritt“ ist regelmäßig weder erforderlich noch zumutbar.

Anderes gilt allerdings, wenn einer Mitarbeiterin wiederholt Fehler unterlaufen oder festgestellt werden muss, dass es dieser an den erforderlichen Kenntnissen und Fähigkeiten zur Besorgung der übertragenen Aufgaben mangelt. Im gegenständlichen Fall wurde in der Berufung darauf hingewiesen, dass die Mitarbeiterin, welche die Vorsteuer falsch angegeben habe, wegen erheblicher Fachmängel gekündigt worden sei. Werden derart gravierende Mängel festgestellt, besteht – wie bereits im Vorhalt vom 26.6.2007 dargestellt – eine erhöhte Überwachungspflicht. Die Berufungswerberin wurde ersucht näher darzulegen, inwiefern dieser entsprochen worden wäre. In der Stellungnahme vom 14.9.2007 findet sich dazu jedoch kein konkretes Vorbringen. Es wurde lediglich ausgeführt, dass die Berufungswerberin selbstverständlich „bei Erkennen von verstärkten Mängeln eine erhöhte Überwachungspflicht wahrnehme“. Welche Maßnahmen dazu konkret gesetzt worden wären, wurde nicht erläutert. Dies wäre jedoch notwendig gewesen, um das Ausreichen der gesetzten Maßnahmen bzw. das Fehlen eines Überwachungsverschuldens feststellen zu können. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass die Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO bei fehlendem grobem Verschulden an der Säumnis eine Begünstigung darstellt. Bei Begünstigungstatbeständen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der eine Begünstigung Inanspruchnehmende hat also selbst einwandfrei und

unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (z.B. UFS 4.11.2004, RV/0390-L/04; UFS 3.5.2007, RV/0793-L/04; vgl. auch VwGH 22.4.2004, 2003/15/0112 zu § 212 BAO). Dieser qualifizierten Darlegungspflicht wurde mit der bloßen Behauptung, bei Erkennen von Mängeln eine erhöhte Überwachungspflicht wahrzunehmen, aber in keiner Weise entsprochen.

Gleiches gilt für die erhöhte Überwachungspflicht gegenüber neueingetretenen Mitarbeitern. Die für die Übertragung der Daten aus der SAP-UVA in die elektronisch an das Finanzamt übermittelte UVA für April 2005 zuständig gewesen Bediensteten, waren erst seit Beginn des Jahres 2005 im Unternehmen tätig. Auch bei neueintretenden Mitarbeitern ist eine erhöhte Überwachung geboten, um sicherzustellen, dass diese die übertragenen Aufgaben ordnungsgemäß erledigen bzw. um überhaupt festzustellen, ob diese die dafür erforderlichen Kenntnisse und Fähigkeiten besitzen. Welche konkreten Kontrollmaßnahmen in diesem Zusammenhang getroffen wurden, legte die Berufungswerberin ebenfalls nicht näher dar.

Da somit insgesamt gesehen nicht näher konkretisiert wurde, auf welche Art und Weise der im gegenständlichen Fall gebotenen erhöhten Überwachungspflicht tatsächlich entsprochen wurde, konnte nicht davon ausgegangen werden, dass die Berufungswerberin kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung der Umsatzsteuer 04/2005 bzw. an der damit verbundenen verspäteten Entrichtung der dem Säumniszuschlag zugrunde liegenden Nachforderung in Höhe von 42.276,88 € traf.

Der Vollständigkeit halber sei noch darauf hingewiesen, dass zu den allgemein bestehenden Kontrollmaßnahmen zwar auf das „Vier-Augen-Prinzip“ verwiesen wurde, und das Funktionieren dieses Kontrollsystems nach Ansicht der Berufungswerberin keinesfalls angezweifelt werden könne, da der unterlaufene Fehler von der Gesellschaft durch Kontrolle selbst erkannt worden sei. Dabei wird jedoch übersehen, dass ein wirksames Kontrollsystem auch voraussetzt, dass Fehler zeitgerecht entdeckt werden. Dieses müsste daher im Zusammenhang mit Umsatzsteuervorauszahlungen so gestaltet sein, dass allfällige Fehler bei der Übertragung der Daten aus der SAP-UVA in die an das Finanzamt zu übermittelnde UVA rechtzeitig, also vor Absendung der Voranmeldung, entdeckt werden. Dies war hier jedoch leider nicht der Fall.

Insgesamt gesehen lagen daher die Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO nicht vor, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 19. September 2007